

BGer 2C 309/2018 vom 10. September 2018

Bundesgericht, 2018-09-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_309_2018

FR: TF 2C 309/2018 du 10 septembre 2018

IT: TF 2C 309/2018 del 10 settembre 2018

Regeste

Droit de mutation sur vente d'immeubles; valeur cadastrale | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF) et contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 141 III 395 consid. 2.1 p. 397).

E. 1.1

Le recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF), rendue dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l' art. 83 LTF , par une autorité cantonale supérieure de dernière instance (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), de sorte que la voie du recours en matière de droit public est en principe ouverte. Au surplus, le recours respecte les conditions de forme (art. 42 LTF) et a été déposé en temps utile compte tenu des fêtes (art. 100 al. 1, art. 46 al. 1 let. a LTF), par le destinataire de l'arrêt attaqué qui a qualité pour recourir au sens de l' art. 89 al. 1 LTF . Il est par conséquent recevable, sous réserve de ce qui suit (cf. infra consid. 1.2).

E. 1.2

L'objet de la contestation porté devant le Tribunal fédéral est déterminé par l'arrêt attaqué. L'objet du litige, délimité par les conclusions des parties (art. 107 al. 1 LTF), ne saurait s'étendre au-delà de l'objet de la contestation. Par conséquent, devant le Tribunal fédéral, le litige peut être réduit, mais ne saurait être ni élargi, ni transformé par rapport à ce qu'il était devant l'autorité précédente, qui l'a fixé dans le dispositif de l'arrêt entrepris et qui est devenu l'objet de la contestation devant le Tribunal fédéral (ATF 142 I 155 consid. 4.4.2 p. 156 et les références citées; arrêt 2C_275/2014 du 18 mars 2014). En l'occurrence, l'examen du Tribunal fédéral est limité à la question du refus du Registre foncier, confirmé par le Conseil d'Etat et par l'autorité précédente, d'entrer en matière sur la demande de reconsidération de la recourante. Dans la mesure où la recourante demande à ce que la décision du 7 mai 2014 soit réformée en ce sens qu'elle tiendra compte des nouvelles valeurs cadastrales du 31 juillet 2014 avec effet au 1er janvier 2014 (conclusion no 2) ou, plus subsidiairement, à ce que le Conseil d'Etat soit prié d'entrer en matière sur le recours du 5 juin 2014 (conclusion no 4), ces conclusions sont irrecevables.

E. 2.1

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral contrôle librement le respect du droit fédéral (art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), sous réserve des exigences de

motivation figurant à l' art. 106 al. 2 LTF . Aux termes de cet alinéa, le Tribunal fédéral n'examine la violation des droits fondamentaux ainsi que celle de dispositions de droit cantonal que si ce grief a été invoqué et motivé de façon claire et détaillée par le recourant ("principe de l'allégation"). Le recourant doit discuter les motifs de la décision entreprise et indiquer précisément en quoi il estime que l'autorité précédente a méconnu le droit (ATF 142 II 369 consid. 2.1 p. 372; 141 I 36 consid. 1.3 p. 41; arrêt 2C_684/2015 du 24 février 2017 consid. 2.1).

E. 2.2

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . Le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF , et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (ATF 142 II 355 consid. 6 p. 358; 139 II 373 consid. 1.6 p. 377). La notion de "manifestement inexacte" correspond à celle d'arbitraire au sens de l' art. 9 Cst. (ATF 143 I 310 consid. 2.2 p. 313; arrêt 2C_835/2016 du 6 février 2017 consid. 2.2). Il appartient au recourant d'établir de manière précise la réalisation de ces conditions. Les critiques appellatoires sont irrecevables (ATF 137 II 353 consid. 5.1 p. 356; 136 II 101 consid. 3 p. 104).

E. 3

La recourante reproche à l'autorité inférieure d'avoir commis un déni de justice en jugeant que le recours était irrecevable et/ou douteux en tant qu'elle demandait une nouvelle décision de taxation fondée sur les valeurs cadastrales du 31 juillet 2014 ou agissait contre la décision du 7 mai 2014 du Registre foncier.

E. 3.1

Aux termes de l' art. 29 al. 1 Cst. , toute personne a droit, dans une procédure judiciaire ou administrative, à ce que sa cause soit traitée équitablement. Commet un déni de justice formel et viole donc cette disposition, l'autorité qui ne statue pas ou n'entre pas en matière sur un recours ou un grief qui lui est soumis dans les formes et délais légaux, alors qu'elle était compétente pour le faire (ATF 135 I 6 consid. 2.1 p. 9; 134 I 229 consid. 2.3 p. 232; arrêts 1B_75/2015 du 7 avril 2015 consid. 2.1; 5A_279/2010 du 24 juin 2010 consid. 3.3 et les arrêts cités).

E. 3.2

En l'occurrence, le recours formé devant l'autorité inférieure était dirigé contre une décision du Conseil d'Etat, confirmant le refus du Registre foncier d'entrer en matière sur la demande de reconsidération de la recourante. Par conséquent, le Tribunal cantonal pouvait limiter son examen à cet objet, sans commettre de déni de justice en déclarant irrecevable la conclusion de la recourante tendant au prononcé d'une nouvelle décision de taxation fondée sur les valeurs cadastrales fixées le 31 juillet 2014. Pour ce qui est de la conclusion par laquelle la recourante demandait au Tribunal cantonal de considérer son écriture du 5 juin 2014 comme un recours administratif contre la décision du Registre foncier du 7 mai 2014, il convient de retenir que l'instance inférieure l'a bien traitée (cf. consid. 2 de l'arrêt attaqué), bien qu'elle ait considéré qu'elle soit " douteuse ". Partant, il n'y a pas de déni de justice sur ce point.

E. 4

La recourante invoque une violation de l'interdiction du formalisme excessif (art. 29 al. 1 Cst.) et du principe de la bonne foi (art. 5 al. 3 et 9 Cst.). Pour l'essentiel, elle estime que la décision du Registre foncier du 7 mai 2014 lui avait été notifiée de manière irrégulière, que son écriture du 5 juin 2014 aurait dû être considérée comme un recours contre ladite décision et que ce recours aurait dû être transmis d'office à l'autorité compétente.

E. 4.1

Aux termes de l' art. 5 al. 3 Cst. , les organes de l'Etat et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi. De ce principe général découle notamment le droit fondamental du particulier à la protection de sa bonne foi dans ses relations avec l'Etat, consacré à l' art. 9 Cst. (ATF 138 I 49 consid. 8.3.1 p. 53; 136 I 254 consid. 5.2 p. 261). On déduit du principe de la bonne foi que les parties ne doivent subir aucun préjudice en raison d'une indication inexacte des voies de droit (ATF 138 I 49 consid. 8.3.2 p. 53; 124 I 255 consid. 1a/aa p. 258). Toutefois, la jurisprudence n'attache pas nécessairement la nullité à l'existence de vices dans la notification; la protection des parties est suffisamment réalisée lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité. Il y a donc lieu d'examiner, d'après les circonstances du cas concret, si la partie intéressée a réellement été induite en erreur par l'irrégularité de la notification et a, de ce fait, subi un préjudice (ATF 122 I 97 consid. 3a p. 99). Le délai de recours pour attaquer un acte notifié irrégulièrement court dès le jour où le destinataire a pu en prendre connaissance, dans son dispositif et ses motifs (cf. ATF 139 IV 228 consid. 1.3 p. 232; 102 Ib 91 consid. 3 p. 94). En vertu du principe de la bonne foi, l'intéressé est toutefois tenu de se renseigner sur l'existence et le contenu de la décision dès qu'il peut en soupçonner l'existence, sous peine de se voir opposer l'irrecevabilité d'un éventuel moyen pour cause de tardiveté (ATF 139 IV 228 consid. 1.3 p. 232 et les références citées). En l'espèce, la recourante reconnaît elle-même dans son mémoire adressé à l'autorité antérieure que la décision du 7 mai 2014 lui avait été envoyée en même temps que la facture datée du 9 mai 2014 (cf. consid. 2.4 de l'arrêt attaqué). Elle ne conteste pas le fait que la facture comportait un renvoi aux moyens de recours, qui figuraient au dos de celle-ci. Par ailleurs, l'écriture de la recourante du 5 juin 2014 au teneur du Registre foncier, intervenue alors que le délai de recours contre la décision du 7 mai 2014 était encore en train de courir, démontre qu'elle avait bien connaissance de la décision de taxation à ce moment-là. Dès lors que la recourante connaissait l'existence de la décision, elle était tenue, en vertu du principe de la bonne foi, de s'informer, le cas échéant auprès de son notaire ou de l'autorité dont émanait la décision, sur les moyens et les autorités de recours. Au vu de ce qui précède, la question de savoir si l'indication des voies de recours sur la facture et non dans la décision elle-même constitue une notification irrégulière, peut demeurer ouverte.

E. 4.2

Le formalisme excessif constitue un aspect particulier du déni de justice prohibé par l' art. 29 al. 1 Cst. Il est réalisé lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi et empêche ou complique de manière insoutenable la réalisation du droit matériel (ATF 142 IV 299 consid. 1.3.2 p. 304; 142 I 10 consid. 2.4.2 p. 11; 135 I 6 consid. 2.1 p. 9). Le Tribunal fédéral a retenu que, lorsqu'il dépose un recours, le justiciable est tenu d'y apporter un soin minimal. Ainsi, une écriture, pour être qualifiée de recours, doit au moins exprimer de manière reconnaissable que son auteur a la volonté de recourir pour obtenir la modification juridique d'une situation juridique déterminée résultant d'une décision qui le concerne (ATF 112 Ib 635 consid. 2b p.

636; 117 Ia 126 consid. 5c p. 131; arrêt 2C_439/2011 du 4 novembre 2011 consid. 2.1). En l'espèce, dans son courrier du 5 juin 2014 au teneur de cadastre, la recourante indique être surprise de la taxation du bâtiment de la parcelle *****, qu'elle estime "très surévaluée par rapport à la valeur commerciale de ce bien" et informe le teneur de cadastre qu'elle conteste cette évaluation. Par ailleurs, elle explique que cette surévaluation a un coût très important pour elle au niveau des taxes facturées par le Registre foncier qu'elle ne peut accepter. Enfin, elle prie le teneur de cadastre de "justifier [son calcul] afin que, le cas échéant, [elle puisse] recourir contre cette taxation selon les procédures en vigueur". Il ressort de cette écriture que la recourante contestait la taxation du bâtiment en question et qu'elle souhaitait obtenir des informations de la part du teneur de cadastre au sujet de la valeur cadastrale des immeubles acquis, afin qu'elle puisse, le cas échéant, recourir. En revanche, il n'apparaît pas à la lecture de ce courrier que la recourante ait clairement manifesté sa volonté de recourir contre la décision du Registre foncier du 7 mai 2014 à ce moment-là. Partant, l'autorité inférieure n'a pas violé l'interdiction du formalisme excessif (art. 29 al. 1 Cst.) en considérant que la recourante n'avait pas, par le biais de cet acte, valablement recouru contre la décision du Registre foncier du 7 mai 2014 et que, par conséquent, celle-ci était entrée en force.

E. 5

Encore faut-il examiner si la nouvelle évaluation de la valeur cadastrale des immeubles que la Commission cantonale a indiquée à la recourante le 31 juillet 2014, avec effet au 1er janvier 2014, était propre à entraîner une reconsidération de la décision du Registre foncier du 7 mai 2014, ce que soutient la recourante. A cet égard, la recourante se prévaut d'une violation de l'interdiction de l'arbitraire et du principe de la bonne foi (art. 9 Cst.). D'après elle, le raisonnement selon lequel elle n'aurait pas dû payer sans réserve le montant de l'impôt si elle entendait contester celui-ci, serait contraire à l' art. 9 Cst.

E. 5.1

Selon la jurisprudence, une décision est arbitraire lorsqu'elle est manifestement insoutenable, méconnaît gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté, ou heurte de manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. Le Tribunal fédéral ne s'écarte de la solution retenue par l'autorité cantonale de dernière instance que si elle apparaît insoutenable, en contradiction manifeste avec la situation effective, adoptée sans motifs objectifs ou en violation d'un droit certain. Il ne suffit pas que les motifs de la décision attaquée soient insoutenables, encore faut-il que celle-ci se révèle arbitraire dans son résultat (ATF 134 I 263 consid. 3.1 p. 266; 133 I 149 consid. 3.1 p. 153; 140 III 16 consid. 2.1 p. 18s.; 138 I 49 consid. 7.1 p. 51). Quant au principe de la bonne foi (art. 5 al. 3 et 9 Cst. ; cf. supra consid. 4.1), il commande notamment aux autorités comme aux particuliers de s'abstenir, dans les relations de droit public, de tout comportement contradictoire ou abusif (ATF 136 I 254 consid. 5.2 p. 561; 134 V 306 consid. 4.2 p. 312).

E. 5.2

Aux termes de l'art. 37 de la loi sur les droits de mutations du canton du Valais du 15 mars 2012 (LDM/VS; RS 643.1), les décisions passées en force peuvent être révisées pour des motifs et selon la procédure prévus par la loi sur la procédure et la juridiction administratives. Selon l'art. 62 al. 2 de la loi sur la procédure et la juridiction administrative du canton du Valais du 6 octobre 1976 (LPJA/VS; RS 172.6), l'autorité de recours procède à la révision, à la demande d'une partie, lorsque celle-ci (a) allègue des faits nouveaux

importants ou produit de nouveaux moyens de preuve, ou (b) prouve que l'autorité de recours n'a pas tenu compte de faits importants établis par pièce, ou (c) prouve que l'autorité de recours a violé les dispositions relatives à la récusation ou à la constatation des faits. Selon l'al. 3 de cette disposition, les moyens mentionnés au deuxième alinéa n'ouvrent pas la révision, lorsqu'ils eussent pu être invoqués dans la procédure précédant la décision sur recours ou par la voie du recours contre cette décision. Enfin, aux termes de l'art. 33 al. 1, 1ère demi-phrase, LPJA/VS, une demande de reconsidération peut être déposée en tout temps. Selon l'al. 2 de cette même disposition, l'autorité n'est tenue de reconsidérer sa décision que si les circonstances ont été modifiées dans une mesure notable depuis la première décision (let. a) ou si le requérant invoque des faits ou des moyens de preuve importants dont il ne s'est pas prévalu dans la procédure antérieure, soit qu'il n'était pas en mesure de le faire, soit qu'il n'existait aucun motif pour le faire (let. b).

E. 5.3

On peut se demander si la requête formulée par la recourante le 23 avril 2015 consistait en une demande de reconsidération ou si elle relevait de la révision. La question n'a pas à être examinée plus avant. Que l'on envisage la cause sous l'angle de la révision (art. 62 al. 2 LPJA/VS), comme l'a fait le Tribunal cantonal, ou alors sous l'angle de la reconsidération (art. 33 al. 1 LPJA/VS), comme l'avaient appréciée les autorités précédentes, n'y change rien. En effet, la jurisprudence considère qu'en tous les cas, l'art. 29 al. 1 Cst. garantit qu'une demande de reconsidération ou de révision doit être examinée lorsqu'il existe un motif classique de révision, c'est-à-dire lorsque les circonstances ont subi une modification notable ou lorsque le requérant invoque des faits ou des moyens de preuve importants qu'il ne connaissait pas lors de la première décision, ou dont il ne pouvait pas se prévaloir ou n'avait pas de raison de se prévaloir à cette époque (cf. ATF 136 I 61 consid. 4.3 p. 72 s.), ce qui correspond au droit cantonal exposé ci-dessus (cf. supra consid. 5.2). Comme nous le verrons, tel est le cas en l'espèce.

E. 5.4

Les juges précédents ont retenu en substance que les nouvelles valeurs cadastrales ne pouvaient être assimilées à des faits nouveaux que la recourante ne pouvait pas connaître en faisant preuve de la diligence requise, la société étant elle-même à l'origine de la modification que la Commission cantonale lui avait communiquée le 31 juillet 2014. Ils en ont déduit que c'était en toute connaissance de cause que la recourante avait acquis les immeubles concernés, qu'elle avait laissé courir le délai de recours ordinaire contre la décision du 4 [recte: 7] mai 2014 et qu'elle s'était, de surcroît, acquittée des montants réclamés par le Registre foncier. Par ailleurs, le Tribunal cantonal laisse entendre que la décision de la Commission cantonale du 31 août 2014 fixant à la baisse la valeur cadastrale de l'un des immeubles, relèverait moins d'un fait nouveau que d'une nouvelle appréciation juridique, hypothèse qui ne constituerait pas un motif de révision. Enfin, l'instance inférieure remet en question la volonté de la Commission cantonale de modifier la valeur cadastrale de l'immeuble en question avec effet au 1er janvier 2014 (cf. consid. 3 de l'arrêt attaqué). Cette argumentation ne saurait être suivie. En l'espèce, il est incontesté que les droits de mutation ont été calculés sur la base de la valeur cadastrale des immeubles (cf. ég. l'art. 11 al. 1 let. e LDM/VS). Par sa lettre du 5 juin 2014, la recourante a bien fait part au teneur de cadastre du fait qu'elle contestait la taxation de l'un des immeubles, en lui demandant de justifier son calcul. Certes, elle n'a pas formellement recouru contre la décision du Registre foncier du 7 mai 2014; toutefois, vu les circonstances, on ne peut pas

reprocher à la recourante d'avoir agi, dans un premier temps, dans le but d'obtenir une modification des valeurs cadastrales. En effet, tant que l'autorité compétente n'avait pas revu à la baisse les valeurs cadastrales, un éventuel recours contre la décision du teneur de cadastre du 7 mai 2014 aurait été d'emblée dénué de chances de succès, le montant des droits de mutation dus étant directement lié aux valeurs cadastrales des immeubles. Par ailleurs, la recourante - qui de surcroît n'était pas représentée par un avocat à ce moment-là - n'est pas restée inactive après avoir eu connaissance de la décision du Registre foncier du 7 mai 2014, mais a choisi, de bonne foi, de s'adresser directement au teneur du cadastre, afin de contester l'évaluation des immeubles. Contrairement aux affirmations de l'instance précédente (cf. consid. 2.4, p. 9), on ne saurait déduire du seul fait que la recourante ait payé les impôts et émoluments réclamés, qu'elle entendait renoncer à contester le montant de la facture. Comme indiqué par la recourante dans son mémoire au Tribunal fédéral, il existe des raisons valables de payer une facture, tout en la contestant. Par ailleurs, la modification de la valeur cadastrale des immeubles à laquelle a procédé la Commission cantonale, constitue bien un fait nouveau et non une nouvelle appréciation juridique d'une situation de fait. Enfin, il ressort du dossier que la Commission cantonale a clairement exprimé sa volonté de modifier les valeurs cadastrales avec effet au 1er janvier 2014. Par conséquent, il n'y a pas lieu de remettre en question son intention, comme l'ont fait les premiers juges.

E. 5.5

Sur le vu de ce qui précède, le Tribunal cantonal est tombé dans l'arbitraire en considérant que les valeurs cadastrales modifiées ayant remplacé les valeurs inscrites au chapitre fiscal de la recourante avec effet au 1er janvier 2014, ne constituaient pas un élément nouveau important, dont la recourante ne pouvait pas se prévaloir dans le cadre d'une éventuelle procédure de recours dirigée contre la décision du Registre foncier du 7 mai 2014 fondée sur les anciennes valeurs cadastrales. Le fait que la modification des valeurs cadastrales soit intervenue après une contestation de la recourante ne change rien à cette appréciation; soutenir le contraire reviendrait à lui faire grief d'avoir usé des moyens dont elle disposait pour contester l'évaluation des immeubles en question. Partant, la décision de l'instance inférieure confirmant le refus des autorités précédentes d'entrer en matière sur la demande de reconsidération (ou de révision) de la recourante apparaît comme manifestement insoutenable et viole, dans son résultat, l'art. 9 Cst., ce qui justifie l'admission du recours sous cet angle. Vu l'issue du litige, il n'y a pas lieu d'examiner les autres griefs soulevés par la recourante.

E. 6

Il ressort de ce qui précède que le recours en matière de droit public doit être admis dans la mesure où il est recevable et l'arrêt attaqué annulé. La cause est renvoyée au Registre foncier pour qu'il entre en matière et rende une nouvelle décision sur la base de la valeur cadastrale modifiée, et au Tribunal cantonal pour qu'il statue sur les frais et dépens de la procédure cantonale (art. 67 et 68 al. 5 LTF). Compte tenu de l'issue du litige, les frais seront mis à la charge du canton du Valais, qui succombe (art. 66 al. 1 LTF). La recourante, qui a obtenu gain de cause avec l'aide d'un mandataire professionnel, à droit à des dépens, à la charge du canton du Valais (art. 68 al. 1 LTF).